

«ATAD 3»: quelles conséquences pour les holdings suisses?

9 jan 2023 - 07:00

| Alain Moreau, FBT Avocats

2 minutes de lecture

Le projet de directive européenne s'attaquant aux «sociétés-écrans» pourrait constituer un atout pour les sociétés holding suisses.



Le 22 décembre 2021, la Commission européenne a présenté un projet de Directive «établissant des règles pour empêcher l'utilisation abusive d'entités écrans à des fins fiscales». Cette proposition de directive anti-évasion fiscale est connue sous le vocable anglo-saxon «ATAD 3».

L'entrée en application de cette Directive est prévue au 1^{er} janvier 2024, avec la nécessité d'apprécier certains critères «tests» dès le 1^{er} janvier 2022. Le dispositif vise à titre principal les sociétés holdings, financières, détentrices de droits de propriété intellectuelle et immobilières, ayant une activité ou des actifs transfrontaliers.

Schématiquement, les sociétés ciblées devront s'auto-déclarer à l'administration fiscale de leur pays d'incorporation afin de déterminer si elles présentent le risque d'être qualifiées de «sociétés écrans», sans substance effective.

Ce processus prend la forme de «tests» successifs:

Le premier test consiste à déterminer si la société holding présente un risque élevé ou faible de manque de substance. Une société sera considérée comme étant à «haut risque» si les trois critères suivants se trouvent cumulativement remplis:

- Plus de 75% des revenus de la société sont des revenus passifs (dividendes, intérêts, revenus de cryptoactifs, loyers, gains en capital, etc.);
- Plus de 60% des revenus de la société (ou la valeur comptable de ses actifs) proviennent ou sont situés hors du pays d'incorporation de la société;
- L'administration, la gestion quotidienne ainsi que le processus décisionnel sont externalisés et confiés à un tiers.

Si, à l'issue de ce premier test, la société est considérée comme étant «à risque», elle devra en informer l'administration fiscale de son pays de résidence.

Le non-respect des obligations déclaratives ATAD 3 est passible d'une amende ne pouvant être inférieure à 5% du chiffre d'affaires de la société écran.

Une société «à risque» en termes de substance n'est cependant pas nécessairement qualifiable de société «écran» au sens de la Directive ATAD 3. Afin de ne pas être présumée être une «société écran», la société devra justifier du respect d'exigences minimales en matière de substance. Pour ce faire, la société devra fournir les preuves suivantes:

- Disposition de locaux en propre;
- Détention d'un compte bancaire actif dans l'Union européenne;
- Existence d'au moins un dirigeant qualifié prenant régulièrement les décisions relatives aux activités générant les revenus et qui est résident de l'Etat où se situe la société (sans être salarié ou dirigeant de sociétés non liées, pour écarter des dirigeants professionnels tels que les avocats ou les fiduciaires).

Même si la société est qualifiée de société «écran», elle dispose néanmoins d'un droit de réfutation, au terme duquel elle doit justifier qu'elle n'a pas été constituée dans le but d'obtenir des avantages fiscaux (pour elle-même, son groupe ou ses bénéficiaires effectifs). La société devra alors apporter tout élément justificatif quant aux motivations commerciales ou opérationnelles ayant gouverné sa constitution. La preuve d'absence de motifs fiscaux se fera par la production d'une analyse comparative chiffrée permettant de comparer la dette fiscale réelle de la société ou du groupe dont elle fait partie, avec ou sans son interposition.

Si la preuve d'une justification autre que fiscale est apportée, la société recevra un avis positif de l'administration fiscale de son état d'incorporation, valable six ans (sous réserve que les données juridiques et factuelles ne changent pas).

Si la preuve d'une justification autre que fiscale n'est pas apportée, les avantages fiscaux liés à l'interposition de la société «écran» seront neutralisés, tant dans l'Etat de la source des revenus, qu'au niveau des bénéficiaires effectifs de la société. La société sera donc regardée en «transparence» et ne pourra se voir délivrer de certificat de résidence fiscale par l'Etat d'incorporation. Enfin, les informations relatives aux «sociétés écrans» seront disponibles (via un fichier central) pour tous les Etats membres de l'Union européenne qui seront alors en mesure d'utiliser ces informations pour procéder à des contrôles fiscaux domestiques.

Le non-respect des obligations déclaratives ATAD 3 est passible d'une amende ne pouvant être inférieure à 5% du chiffre d'affaires de la société écran.

Les grandes lignes du projet de Directive ATAD 3 rappelées, il convient de préciser que les sociétés holding qui ne sont pas résidentes fiscales au sein de l'Union européenne, et par conséquent les sociétés suisses, se trouvent de facto hors du champ d'application de cette directive.

Il convient cependant de noter qu'une société holding suisse, même si elle n'est pas considérée comme une «société écran» au sens de la future directive, pourrait néanmoins être considérée comme dénuée de substance, entraînant alors la remise en cause de sa résidence fiscale ou de son statut de bénéficiaire effectif d'un revenu pour l'application des dispositions conventionnelles.



Alain Moreau

Associé

Alain Moreau est associé et responsable de FBT Avocats Paris. Titulaire de la mention de spécialisation en droit fiscal, Alain Moreau pratique le droit fiscal français et international depuis plus de vingt ans. Son expertise porte notamment sur les questions fiscales relatives aux investissements étrangers en France, ainsi que sur les activités transfrontalières, particulièrement franco-suisse.



FBT Avocats SA est une Etude pluridisciplinaire, implantée à Genève et à Paris, qui intervient dans des activités de niches, à dominante transfrontalière. FBT Avocats SA est l'une des Etudes les plus spécialisées en droit bancaire et financier de Suisse romande. Elle couvre par ailleurs le droit patrimonial de la famille, le droit des sociétés, le droit du travail et des assurances sociales, le contentieux civil, administratif et pénal et la fiscalité.